

The Reality of Accountability and Transparency in the Adoption of International Public Sector Accounting Standards (An Exploratory Study in Public Administrative Entities in Lattakia Governorate)

Ahmad Mohammad Mousa ^{*} 

Dr. Latif Zeyoud ^{**}

Dr. Ahmad Assi ^{***}

(Received 8 / 7 / 2025. Accepted 29 / 10 / 2025)

□ ABSTRACT □

This research aimed to study the reality of accountability and transparency in administrative public entities in Lattakia Governorate under the adoption of the International Public Sector Accounting Standards (IPSAS). This study came in response to the requirements of financial and administrative reform, especially in light of the economic challenges facing governments, which have created an urgent need for effective public financial management based on transparency and accountability.

The research relied on the exploratory approach. Data was collected through a questionnaire distributed to account inspectors and administrative accountants in the governorate during April 2025. The data was analyzed using the One-Sample T-Test after verifying the normal distribution, relying on the SPSS program.

The results showed a positive evaluation of both accountability and transparency in the event of adopting IPSAS. It was found that these standards contribute to providing accurate and reliable financial information, which supports monitoring and accountability processes and helps entrench a culture of transparency.

Keywords: Accountability, Transparency, International Public Sector Accounting Standards (IPSAS).




Copyright :Latakia University journal (formerly tishreen) -Syria, The authors retain the copyright under a CC BY-NC-SA 04

^{*} Postgraduate student (doctorate of Accounting), Department of Accounting, Faculty of Economics, Lattakia University, Lattakia, Syria.

^{**} Professor, Department of Accounting, Faculty of Economics, Lattakia University, Lattakia, Syria.

^{***} Assistant Professor, Department of Accounting, Faculty of Economics, Lattakia University, Lattakia, Syria.

واقع المساءلة والشفافية في حال تبني معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (دراسة استكشافية في الجهات العامة ذات الطابع الإداري في محافظة اللاذقية)

أحمد محمد موسى* 

د. لطيف زيود**

د. أحمد عاصي***

(تاريخ الإيداع 8 / 7 / 2025. قبل للنشر في 29 / 10 / 2025)


□ ملخص □

هدف هذا البحث إلى دراسة واقع المساءلة والشفافية في الجهات العامة ذات الطابع الإداري في محافظة اللاذقية، في ظل تبني معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSAS) ولقد جاءت هذه الدراسة استجابة لمتطلبات الإصلاح المالي والإداري، خاصة في ظل التحديات الاقتصادية التي تواجه الحكومات، والتي أفرزت حاجة ملحة إلى إدارة فعالة للمال العام تقوم على الشفافية والمساءلة.

اعتمد البحث على المنهج الاستكشافي، وجرى جمع البيانات من خلال استبانة وُزعت على مفتشي الحسابات ومحاسبي الإدارة في المحافظة خلال شهر نيسان من عام 2025. تم تحليل البيانات باستخدام اختبار العينة الواحدة (One-Sample T-Test) بعد التحقق من التوزيع الطبيعي لها، بالاعتماد على برنامج SPSS.

أظهرت النتائج وجود تقييم إيجابي لكل من واقع المساءلة والشفافية في حال تبني معايير IPSAS، حيث تبين أن هذه المعايير تسهم في توفير معلومات مالية دقيقة وموثوقة، ما يدعم عملية الرقابة والمساءلة، ويساعد على ترسيخ ثقافة الشفافية.

الكلمات المفتاحية: المساءلة، الشفافية، معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام.

حقوق النشر  : مجلة جامعة اللاذقية (تشرين سابقاً) - سورية، يحتفظ المؤلفون بحقوق النشر بموجب الترخيص CC BY-NC-SA 04

* طالب دراسات عليا (دكتوراه) - قسم المحاسبة - كلية الاقتصاد - جامعة اللاذقية - سورية.

** أستاذ - قسم المحاسبة - كلية الاقتصاد - جامعة اللاذقية - سورية.

*** أستاذ مساعد - قسم المحاسبة - كلية الاقتصاد - جامعة اللاذقية - سورية .

مقدمة:

في ظل الأوضاع الاقتصادية المتدهورة وما تخلفه من آثار سلبية، وجدت معظم حكومات العالم نفسها أمام ضرورة المطالبة بمستويات أعلى من الشفافية والمساءلة في إدارة المال العام، ولا سيما فيما يتعلق بعمليات الإنفاق والإيرادات الحكومية، بالإضافة إلى القيود المالية الشديدة التي تواجهها العديد من الحكومات التي خلقت الحاجة للإفصاح بشفافية عن جميع الأصول والالتزامات وحقوق الملكية، هذا جعل أيضاً اعتماد معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام جزءاً مهماً من إصلاحات القطاع العام، وعُدَّت الأساس لتطوير المحاسبة الحكومية والإجراءات المحاسبية المرتبطة بها في جميع أنحاء العالم، وسيتم التركيز في البحث الحالي على واقع كل من المساءلة والشفافية في الجهات العامة ذات الطابع الإداري في حال تم تبني معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام.

الدراسات السابقة:**الدراسات العربية:****دراسة حكيم (2016) بعنوان:****اعتماد المعايير الدولية لمحاسبة القطاع العام لدعم الشفافية، المساءلة والرقابة على المال العام [5]**

هدفت الدراسة إلى تسليط الضوء على واقع إصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر، من خلال تحليل أبعاده المختلفة وفهم السياق الذي جاءت فيه هذه الإصلاحات. وسعت إلى التعرف على أبرز الدوافع التي دفعت نحو تحديث هذا النظام. بالإضافة إلى تحليل دور معايير المحاسبة للقطاع العام في ترشيد استخدام المال العام، ومدى مساهمة هذه المعايير في تحقيق مستويات أعلى من الشفافية، وتعزيز آليات المساءلة والرقابة داخل وحدات القطاع العام.

اعتمدت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي لإبراز الوقائع والحقائق المرتبطة بالمحاسبة الحكومية، من خلال عرض لمحة عنها مع التركيز على عيوبها ودواعي الإصلاح المحاسبي في القطاع العام من جهة، ودور معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في تطوير المحاسبة الحكومية ومخرجاتها من جهة أخرى.

توصلت الدراسة إلى أن نظام المحاسبة الحكومية وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام يعتبر من متطلبات تحسين الشفافية والرقابة من أجل المساءلة على التصرف بالمال العام، وبالتالي ضرورة مساهمة الثورة العالمية للمحاسبة في القطاع العام واعتماد معاييرها لتوفير الشفافية والمساءلة المطلوبة.

دراسة منصور (2023) بعنوان:**دور معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) في دعم وتعزيز المساءلة والشفافية في الوحدات الحكومية****العراقية - دراسة استكشافية [15]**

هدفت الدراسة إلى توجيه انتباه العاملين في الوحدات الحكومية العراقية إلى أهمية النظام المحاسبي في تعزيز المساءلة والشفافية، من خلال تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSAS)، وذلك من خلال بيان أوجه القصور في النظام المحاسبي المطبق حالياً، بالإضافة إلى معرفة مدى إدراك العاملين بالقطاع الحكومي العراقي للتأثير المحتمل لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في دعم وتعزيز المساءلة والشفافية بتلك الوحدات والمؤسسات الحكومية.

استخدمت الدراسة المنهج الاستكشافي وتم جمع البيانات الثانوية الخاصة بالدراسة من خلال استبانة تم توزيعها على مجموعة من المسؤولين بالوحدات الحكومية العراقية والممولة مركزياً والمسؤولين بديوان الرقابة المالية الاتحادي بمحافظة صلاح الدين، حيث بلغ عدد الاستبانات الصالحة للتحليل الإحصائي (111) استبانة.

توصلت الدراسة إلى وجود إدراك لدى العاملين في الوحدات الحكومية العراقية لأوجه القصور في النظام المحاسبي، وذلك لأنه لا يوفر المساءلة والشفافية الكافية في تلك الوحدات، وتم التوصية بضرورة تحديث النظام المحاسبي بما يدعم ويعزز المساءلة والشفافية ليلتزم البيئة وطبيعة النظام السياسي والاقتصادي في العراق، وذلك بالاعتماد على معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام.

دراسة براهيمي وجبارة (2024) بعنوان:

أهمية تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) في تعزيز الشفافية وتحسين إدارة المؤسسات العمومية [7]

هدفت الدراسة إلى إظهار أهمية معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في تعزيز الشفافية وتحسين إدارة المؤسسات العمومية، وتوجيه شاغلي المؤسسات العمومية إلى أهمية نظام المحاسبة في تعزيز مبادئ الحوكمة، من خلال تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام، حيث تناولت الدراسة ضبط بعض المفاهيم المرتبطة بمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام وتحديد مفاهيم الحوكمة وتأثيرها الإيجابي على المؤسسات العمومية.

تم استخدام الدراسة التفسيرية من خلال الاعتماد على عينة أولية تم الحصول عليها من خلال استبانة موجهة إلى موظفي مؤسسات المحاسبة في مؤسسات القطاع العمومي بولاية الجلفة.

توصلت الدراسة إلى وجود وعي بين موظفي المؤسسات العمومية بالنقص في نظام المحاسبة، لأنه لا يوفر مستوى كاف من المساءلة والشفافية في تلك المؤسسات. وأوصت بضرورة تحديث نظام المحاسبة بطريقة تدعم وتعزز مبادئ الحوكمة التي تتناسب البيئة وطبيعة النظام السياسي والاقتصادي في الجزائر، استناداً إلى المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام.

الدراسات الأجنبية:

دراسة Idoko, Teru & Aminu (2018) بعنوان:

International Public Sector Accounting Standard (IPSAS) in Nigeria as a Correlate to Transparency and Accountability

معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSAS) في نيجيريا كعامل مترابط للشفافية والمساءلة [8]

هدفت هذه الدراسة إلى استقصاء العلاقة بين تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) ومستوى الشفافية والمساءلة في مؤسسات القطاع العام النيجيري، وذلك في ضوء أهمية هذه المعايير في تحسين جودة التقارير المالية وتعزيز مصداقيتها. ويُفترض أن وجود علاقة إيجابية بين تطبيق IPSAS والشفافية والمساءلة يتماشى مع نظرية المحاسبة التي تشدد على ضرورة توفير معلومات عادلة وموثوقة تعكس الوضع الاجتماعي والاقتصادي الحقيقي للمؤسسات الحكومية.

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، حيث تم جمع البيانات من خلال استبانة وزعت على عينة عشوائية مكونة من 150 موظفاً يعملون في البنك المركزي النيجيري ومكتب المدقق العام للاتحاد.

وقد أظهرت نتائج التحليل وجود علاقة ارتباط قوية بين تطبيق IPSAS وتعزيز الشفافية والمساءلة، مما يعكس الأثر الإيجابي لاعتماد هذه المعايير في تحسين إدارة المال العام. كما أوصت الدراسة بضرورة دعم تطبيق IPSAS من خلال متغيرات مساندة، مثل تطوير الأطر القانونية والتنظيمية، لضمان فاعلية واستدامة ممارسات الشفافية والمساءلة في القطاع العام.

دراسة Atuilik & Salia (2019) بعنوان:

Impact of IPSAS Adoption on Transparency and Accountability in Managing Public Funds in Developing Countries: Evidence from Liberia.

أثر اعتماد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على الشفافية والمساءلة في إدارة الأموال العامة في تنمية البلدان: دليل من ليبيريا. [2]

هدفت الدراسة إلى تقييم تأثير اعتماد معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام على المساءلة والشفافية في إدارة الأموال العامة من قبل حكومة ليبيريا ومن أجل تحقيق هذا الهدف اعتمدت الدراسة على أسلوب المسح حيث استخدمت الاستبانة كأداة لجمع البيانات الأولية وتمثلت العينة بالمحاسبين ومراجعي الحسابات (الخاصين والمملوكين للدولة) والإدارات الحكومية وهيئات القطاع العام ذات الصلة داخل مقاطعة مونتسيرادو في ليبيريا، ثم تم تحليل الاستبانات الصحيحة باستخدام الإحصاء الوصفي، تم صياغة الفرضيات واختبارها عن طريق تحليل التباين (ANOVA) عند مستوى معنوي 5%.

توصلت الدراسة إلى أن اعتماد معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام يزيد من مستوى الشفافية والمساءلة في استخدام الأموال الحكومية، كما ينص على أن تسرب الإيرادات وعدم كفاية الإفصاح عن الإنفاق العام يعيق التزام الحكومة بضمان إدارة شفافة وخاضعة للمساءلة للأموال العامة في البلاد، وبالتالي وجدت الدراسة أنه على الحكومات في البلدان النامية بالإسراع في انتقالها إلى أساس الاستحقاق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.

دراسة Afolabi, Adegbola, Salami, & Oladejo (2023) بعنوان:

Impact of International Public Sector Accounting Standard (IPSAS) Adoption on Financial Accountability and Transparency in Nigeria.

تأثير اعتماد معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) على المساءلة المالية والشفافية في نيجيريا [10]

هدفت الدراسة إلى تقييم تأثير اعتماد معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) على المساءلة المالية والشفافية لمجموعة مختارة من الوزارات الفيدرالية في ولاية أويو، واعتمدت الدراسة على أسلوب المسح باستخدام طريقة اختيار عشوائية أساسية، حيث تم اختيار المستجيبين من عشرة وكالات فيدرالية في إبادان، ولاية أويو، وبالتحديد تم اختيار 110 موظفاً، 11 من كل وكالة من الوكالات الفيدرالية العشر، ولقد تم الحصول على البيانات من العينة السابقة من خلال الاستبانة، ثم تم تحليل البيانات التي تم جمعها من المصادر الأولية باستخدام أداة الاختبار الإحصائي Wilcoxon.

توصلت الدراسة إلى أن تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام يؤثر بشكل كبير على مساءلة المنظمات الحكومية النيجيرية وانفتاحها، وهذا يعني أنه من المتوقع أن يؤدي تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام إلى رفع مستوى المساءلة والشفافية في القطاع العام في نيجيريا، فضلاً عن منح صانعي القرار إمكانية الوصول إلى معلومات أكثر فائدة وتعزيز نظام الإبلاغ المالي في البلاد.

دراسة Sari & Muslim (2023) بعنوان:

Accountability and Transparency in Public Sector Accounting: A Systematic Review**المساءلة والشفافية في المحاسبة بالقطاع العام: مراجعة منهجية [20]**

هدفت الدراسة إلى مراجعة منهجية للآليات التي تعزز المساءلة والشفافية في المحاسبة بالقطاع العام، مع التركيز على الأطر التنظيمية، وممارسات التدقيق، والتحول الرقمي، ومشاركة أصحاب المصلحة، والاعتبارات الأخلاقية.

اعتمدت الدراسة تصميم المراجعة المنهجية وفقاً لإرشادات PRISMA لضمان نهج صارم وشفاف. وشملت عملية البحث في الأدبيات الفترة من عام 2000 إلى 2023، والتي تضمنت مقالات المجلات المحكمة، والكتب، والتقارير الرسمية. وتم استخدام كلمات مفتاحية مثل "المساءلة في المحاسبة الحكومية"، و"الشفافية في التقارير المالية الحكومية"، و"التدقيق في القطاع العام" لتحديد الدراسات ذات الصلة. وتم استخراج البيانات وتحليلها باستخدام أسلوب التوليف النوعي والتحليل الموضوعي لتحديد الأنماط والموضوعات والفجوات.

توصلت الدراسة إلى أهمية تبني نهج متعدد الأبعاد لتحسين إدارة المالية العامة في القطاع العام. وينبغي على صانعي السياسات إعطاء الأولوية لتبني المعايير الدولية، والاستثمار في البنية التحتية الرقمية، وتعزيز السلوك الأخلاقي من خلال التعليم المستمر.

موقع الدراسة الحالية من الدراسات السابقة:

تأتي الدراسة الحالية، التي تتناول واقع المساءلة والشفافية في حال تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS في الجهات العامة ذات الطابع الإداري، ضمن المسار البحثي المهم بآثار تطبيق IPSAS على تعزيز مبادئ المساءلة والشفافية المالية والإدارية، لكنها تتميز بتركيزها على بيئة سورية إدارية محددة لم تحظ بما يكفي من المعالجة في الأدبيات السابقة. إذ ركزت الدراسات العربية كدراسة حكيم (2016) ومنصور (2023) ودراسة براهيم وجبارة (2024)، على تجارب إصلاح النظام المحاسبي في دول مثل الجزائر والعراق، مع تناول عام لدور وأهمية IPSAS في دعم وتعزيز المساءلة والشفافية دون تخصيص نوع المؤسسات. أما الدراسات الأجنبية، فقد تناولت تطبيق IPSAS في دول نامية مثل نيجيريا وليبيريا، وركزت على وزارات مالية وهيئات رقابية دون الخوض في طبيعة الجهات الإدارية العامة.

من هنا، يسعى البحث الحالي إلى سد فجوة معرفية من خلال تناوله واقع المساءلة والشفافية ضمن بيئة مؤسسات إدارية (لا تهدف إلى تحقيق الربح)، مع تحليل المساءلة والشفافية في هذه الجهات من منظور تطبيقي يعكس الواقع الفعلي ويقدم توصيات عملية قابلة للتنفيذ. كما تدمج الدراسة بين التحليل النظري والاستقصاء الميداني، مما يمنحها بُعداً أكاديمياً رصيناً، ويجعلها دراسة ذات قيمة مضافة في سياق تطوير نظم المحاسبة في القطاع العام.

مصطلحات الدراسة:

المساءلة (Accountability): تُعرّف المساءلة بأنها العملية النظامية التي تُلزم المسؤولين في الوحدات الحكومية بتقديم تبريرات واضحة ومدعومة بالأدلة حول قراراتهم وتصرفاتهم الإدارية والمالية أمام الجهات الرقابية والمواطنين، مع تحمل النتائج المترتبة على تلك القرارات، وذلك ضمن إطار قانوني. [21]

الشفافية (Transparency): تُعرّف الشفافية بأنها مدى التزام الوحدات الحكومية بالإفصاح الدقيق والمنتظم عن المعلومات المالية والإدارية ذات الصلة بأنشطتها، وسياساتها، وقراراتها، بما يمكن الجهات الرقابية والجمهور من متابعة الأداء وتقييمه، وذلك من خلال آليات معلنة وواضحة تضمن إتاحة المعلومات في الوقت المناسب وبأسلوب يسهل الوصول إليه وفهمه. [3]

معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (International Public Sector Accounting Standards):

ترجمة للإطار المفاهيمي للمحاسبة سواء في الأهداف والمفاهيم أو الفروض والمبادئ والأسس على شكل مجموعة من الإرشادات العامة التي تؤدي بدورها إلى ترشيد وتنظيم العمل المحاسبي في الوحدات الحكومية المختلفة. [16]

مشكلة البحث:

في ظل التحديات المتزايدة التي تواجهها الجهات العامة ذات الطابع الإداري، لا سيما ما يتعلق بضعف نظم الإفصاح المالي، وتراجع مستويات الثقة في الأداء الحكومي، برزت الحاجة إلى اعتماد آليات محاسبية أكثر فاعلية وشفافية. ويُعد تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) إحدى الخطوات الإصلاحية المهمة التي تعزز المساءلة والشفافية في إدارة المال العام. غير أن تطبيق هذه المعايير يثير تساؤلات جوهرية حول مدى فاعليتها في تحقيق تلك الأهداف، خاصة في بيئات إدارية قد تقتصر إلى البنية التحتية أو الإطار التنظيمي الداعم. ومن هنا تبرز مشكلة الدراسة الرئيسة من خلال التساؤلين التاليين:

- ما هو واقع المساءلة في حال تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الجهات العامة ذات الطابع الإداري في محافظة اللاذقية؟
- ما هو واقع الشفافية في حال تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الجهات العامة ذات الطابع الإداري في محافظة اللاذقية؟

أهمية البحث و أهدافه:

أهداف البحث:

- يسعى البحث إلى استكشاف واقع المساءلة والشفافية في الجهات العامة ذات الطابع الإداري، في ظل تبني معايير IPSAS، وتحليل ما إذا كانت هذه المعايير تُسهم فعلاً في ترسيخ مبادئ المساءلة والشفافية وبالتالي تعزيز كفاءة الأداء المؤسسي في الجهات العامة ذات الطابع الإداري وبالتحديد تتمثل أهداف الدراسة بما يلي:
- تقييم واقع المساءلة في حال تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الجهات العامة ذات الطابع الإداري في محافظة اللاذقية.
 - تقييم واقع الشفافية في حال تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الجهات العامة ذات الطابع الإداري في محافظة اللاذقية.

أهمية البحث:

الأهمية العلمية: تكتسب الدراسة الحالية أهميتها من الناحية العلمية من كونها تسهم في إثراء الأدبيات المرتبطة بالمحاسبة الحكومية، من خلال تسليط الضوء على العلاقة بين تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) ومستوى المساءلة والشفافية في الجهات العامة ذات الطابع الإداري. وعلى الأرجح تُعد هذه الدراسة من المحاولات القليلة التي تعالج هذا الموضوع في سورية، مما يمنحها قيمة مضافة في توسيع فهم الباحثين وصناع القرار حول فعالية هذه المعايير في تحسين جودة التقارير المالية وتعزيز مصداقيتها.

الأهمية العملية: إن نتائج الدراسة من الممكن أن تزود الجهات الحكومية وصناع السياسات برؤية موضوعية حول واقع تطبيق IPSAS، وتساعد في تشخيص مواطن القوة والقصور في نظم المحاسبة العامة، ما يساهم في تحسين كفاءة إدارة المال العام. كما يمكن أن تُسهم التوصيات الناتجة عن الدراسة في تطوير الأطر التنظيمية، وتوجيه الجهود نحو تبني ممارسات محاسبية تعزز من الشفافية والمساءلة داخل المؤسسات العامة.

حدود البحث: تتمثل حدود البحث بـ:

الحدود البشرية: المفتشين ومحاسبي الإدارة العاملين في الجهات العامة ذات الطابع الإداري في محافظة اللاذقية.
الحدود المكانية: محافظة اللاذقية في الجمهورية العربية السورية، ويشير الباحث أن تم الاقتصار على محافظة اللاذقية فقط بسبب التوزع الجغرافي الكبير للمستجيبين وصعوبة الوصول إليهم في باقي المحافظات حيث يمكن في المستقبل إجراء دراسات تشمل عدد أكبر من المستجيبين في باقي المحافظات.
الحدود الزمانية: تم توزيع الاستبانات خلال الشهر الرابع من عام 2025.

الفرضيات: تتمثل فرضيات البحث بما يلي:

- H1: لا يوجد تقييم إيجابي لواقع المساءلة في حال تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الجهات العامة ذات الطابع الإداري في محافظة اللاذقية.
H2: لا يوجد تقييم إيجابي لواقع الشفافية في حال تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الجهات العامة ذات الطابع الإداري في محافظة اللاذقية.

منهجية البحث:

1. الجانب النظري: اعتمد الباحث على المقاربة الاستنباطية كمنهج عام للتفكير من خلال الانتقال من العام إلى الخاص، وقد اعتمد الباحث على المنهج الاستكشافي، كما اعتمد في جمع البيانات الثانوية حول موضوع البحث على الكتب والدوريات والرسائل والأطروحات العربية والأجنبية.
 2. الجانب العملي: اعتمد الباحث على الدراسات السابقة من أجل إنشاء استبانة خاص بالبحث، وذلك من أجل الحصول على بيانات أولية، من خلال توزيعها على أفراد العينة المختارة من مجتمع البحث المتمثل بمفتشين الحسابات ومحاسبي الإدارة في الجهات العامة ذات الطابع الإداري في محافظة اللاذقية.
- وقد تم تحليل البيانات البحث واختبار فرضياته من خلال استخدام الأساليب والبرامج الإحصائية المناسبة بالاعتماد على برنامج التحليل الإحصائي SPSS 20.

الإطار النظري للبحث:

المساءلة ودورها في الوحدات الحكومية:

تُعد المساءلة من المبادئ الجوهرية في إدارة المال العام، إذ تُعنى بضرورة تحمل المسؤولين في الوحدات الحكومية تبعات قراراتهم وتصرفاتهم، مع تقديم تبريرات واضحة ومدعومة بالأدلة للأطراف المعنية، بما يتماشى مع الأهداف المعلنة مسبقاً، فإن المساءلة لا تقتصر على مجرد الإبلاغ عن الأداء، بل تشمل التقييم المستمر، واتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة، ومعالجة الآثار المترتبة على الأداء غير الفعال [18]. وتنقسم المساءلة إلى نوعين رئيسيين: المساءلة المالية، التي تُعنى بضمان إنفاق الموارد العامة ضمن الأطر المقررة وفق آليات رقابية شفافة، والمساءلة الإدارية، التي تركز على فعالية نظم الرقابة الداخلية وتعزيز التوازن المؤسسي. [6]

وتتطلب المساءلة الفاعلة توافر معلومات دقيقة وموثوقة، وهو ما تعززه معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS)، التي تضع أطراً واضحة للإفصاح المحاسبي في الوحدات الحكومية، وتسهم في إعداد تقارير مالية شفافة وذات مصداقية. وتُعد الشفافية هنا شرطاً أساسياً لتحقيق مساءلة حقيقية، إذ تمكن المواطنين من تقييم كفاءة وفعالية

أداء الجهات العامة. وبالتالي، فإن تبني معايير IPSAS لا يمثل فقط أداة تقنية لتحسين التقارير المالية، بل يشكل أيضاً ركيزة محورية لتعزيز المساءلة العامة ومكافحة الفساد. [22]

المبادئ الأساسية للمساءلة:

يمكن تلخيص المبادئ الأساسية للمساءلة العامة كما وردت فيه ضمن الإطار المفاهيمي للحوكمة والمساءلة في القطاع العام، وهي كالتالي [13]:

- 1- الشفافية: تُعد الشفافية مبدأً جوهرياً من مبادئ المساءلة، وهي تتعلق بتوفير المعلومات بشكل واضح وفي الوقت المناسب بحيث تتيح لأصحاب المصلحة إمكانية تقييم الأداء الحكومي للجهات العامة الإدارية.
- 2- المساءلة الأفقية: يشير هذا المفهوم إلى الرقابة المتبادلة بين مؤسسات الدولة نفسها، وهو مبدأ يقوم على التوازن بين السلطات والرقابة المتبادلة لضمان عدم إساءة استخدام السلطة.
- 3- المساءلة الرأسية: تتمثل في العلاقة بين المواطنين والحكومة، حيث يكون للمواطنين الحق في مساءلة المسؤولين من خلال وسائل الإعلام، أو المنظمات المدنية، وهي تعزز من قدرة المجتمع على التأثير في الأداء الحكومي للجهات العامة الإدارية.
- 4- الإجابة عن الأفعال: وهو مبدأ يشير إلى التزام المسؤولين العامين بتقديم تبريرات واضحة ومقنعة لأفعالهم وقراراتهم، ويشمل ذلك توضيح الأهداف والنتائج والإجراءات المتخذة.
- 5- الإنفاذ: هذا المبدأ يضمن ألا تكون المساءلة مجرد إجراء شكلي، بل تتضمن آليات تفرض جزاءات أو تصحيحات في حال ثبوت التقصير أو سوء التصرف. وتُعد آليات العقوبات القانونية والإدارية ضرورية لتحقيق هذا المبدأ.
- 6- العدالة والإنصاف: حيث يجب أن تُمارس المساءلة بطريقة عادلة وغير متحيزة، تضمن حماية حقوق الأفراد والمجموعات الضعيفة، وتعزز من الثقة في النظام المؤسسي في الجهات العامة الإدارية.
- 7- التشاركية: يشير إلى ضرورة إشراك المواطنين وأصحاب المصلحة في عملية الرقابة والمساءلة، سواء بشكل مباشر أو غير مباشر، مما يعزز من شرعية المؤسسات العامة ويضمن موازنة السياسات مع احتياجات المجتمع.

الشفافية ودورها في الوحدات الحكومية:

ينطوي مفهوم الشفافية في الوحدات الحكومية على أبعاد متعددة، ترتبط جميعها بإتاحة المعلومات، وضمان وضوحها، وسهولة الوصول إليها من قبل كافة الأطراف المعنية. ويُعد الإفصاح عن المعلومات وسيلة جوهريّة لتعزيز الثقة بين الجهات الحكومية والمواطنين، كما يُعد مؤشراً مهماً على جودة الحوكمة [3]. وقد ورد في الأدبيات السابقة أن الشفافية تتمثل في نشر المعلومات وتيسير الوصول إليها من دون عوائق، مما يعزز فهم النظم والإجراءات داخل المؤسسات الحكومية، ويقوي العلاقة بينها وبين المواطنين المنتفعين من خدماتها. كما أنها تشمل أيضاً علنية الإجراءات الحكومية، فهنا تعني توافر معلومات دقيقة، موثوقة، ومفهومة لجميع أصحاب المصالح، دون تأخير أو تحريف أو ضياع. [17]

وتكتسب الشفافية أهمية متزايدة في سياق الإصلاح الإداري، حيث تعتبر من الركائز الأساسية لتطوير الأداء المؤسسي، خاصة في الدول التي تسعى لتعزيز المساءلة. وإتاحة المعلومات المالية بطريقة واضحة وقابلة للمقارنة وفي الوقت المناسب، تعزز من فعالية المساءلة وتدعم جهود الإصلاح. ومن هذا المنطلق، تُعد نظم المحاسبة في القطاع العام أداة مركزية لضمان الشفافية، إذ تتيح إعداد تقارير مالية دقيقة تُسهم في تحسين عملية اتخاذ القرار، كما أنها

تمكّن المواطنين والجهات الرقابية من متابعة استخدام الموارد العامة. وبالتالي، فإن الشفافية ليست فقط ضرورة إدارية، بل هي شرط لتحقيق المساءلة والمصادقية، ولها دوراً هاماً في ترسيخ الثقة بين الدولة والمجتمع [11]

المبادئ الأساسية للشفافية:

حدد دليل شفافية المالية العامة لعام 2015 مجموعة من المبادئ الأساسية اللازمة لتحقيق الشفافية، كما ورد في دليل صندوق النقد الدولي. وفيما يلي عرض لهذه المبادئ [9]:

1- وضوح الأدوار والمسؤوليات: ينص هذا المبدأ على أهمية إنشاء إطار قانوني وتنظيمي وإداري واضح لإدارة المالية العامة. يتطلب ذلك التمييز بين القطاع الحكومي والقطاعات الأخرى من الاقتصاد، حيث يجب أن تكون أدوار السياسات والإدارة داخل القطاع العام واضحة ومحددة للجمهور. ويتحقق ذلك من خلال توضيح الهيكل التنظيمي للحكومة ووظائفها، مع تحديد المسؤوليات على مختلف المستويات الحكومية.

2- علانية عمليات الموازنة: يتطلب هذا المبدأ أن تتم عملية إعداد الموازنة وفق جدول زمني محدد، مع الالتزام بالأهداف المحددة وإتاحة الوقت الكافي للهيئة التشريعية لمراجعة مشروع الموازنة. كما ينبغي أن تكون الموازنة سنوية وواقعية.

3- إتاحة المعلومات للاطلاع العام: يوضح هذا المبدأ أهمية نشر المعلومات المتعلقة بالمالية العامة في الوقت المناسب، وضرورة تزويد الجمهور بمعلومات شاملة عن الأنشطة المالية الحالية والمتوقعة، بالإضافة إلى المخاطر المرتبطة بالمالية العامة. ويتعين تفعيل الموازنة من خلال تطبيق السياسات المعتمدة. ينبغي أن تتضمن وثائق الموازنة بيانات حول طبيعة النفقات الضريبية، وتوفير معلومات عن حصيلة الموازنة خلال السنتين السابقتين على الأقل، بالإضافة إلى التنبؤات المتعلقة بالموازنة للسنتين القادمتين وتصنيف الإيرادات من جميع مواردها الرئيسية.

4- ضمان الموضوعية: يتطلب هذا المبدأ إخضاع الأنشطة المالية العامة لعمليات تدقيق داخلي وخارجي بهدف تحديد الإجراءات الفعالة والتأكد من استيفاء معايير جودة البيانات المتعارف عليها. ينبغي أن تشير الموازنة السنوية إلى الأساس المحاسبي المستخدم.

5- تحسين نوعية الموازنة: يمكن تحقيق الشفافية في الموازنة العامة خلال دورة إعدادها من خلال مشاركة مختلف الأطراف المعنية في تحسين نوعية الموازنة. يتضمن ذلك صياغة مسودة الموازنة، ومناقشتها، وإقرارها من قبل البرلمان، ومتابعة تنفيذها عند تطبيق المخطط مع الجهات المنفذة.

معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام:

تتمثل المعايير المحاسبية الدولية بشكل عام بكونها مجموعة القواعد التي يتم إصدارها من طرف جهات مختصة والتي تحظى بقبول عام، يعتمد عليها كأساس في ممارسات العملية المحاسبية من أجل إعداد قوائم مالية تتميز بالشفافية والمصادقية وذلك بهدف التقليل من درجة الاختلاف والتباين في لغة التخاطب المحاسبي. فالمعايير المحاسبية هي إحدى أدوات التطبيق العملي التي يتم وضعها بناء على ثلاثة مصادر أساسية هي النظرية المحاسبية، العوامل البيئية والعرف المحاسبي وهي تحدد أساسيات الطرق السليمة لقياس وعرض وإيضاح عناصر القوائم المالية من خلال ربط الأهداف والمفاهيم بالتطبيقات العملية [1].

تُعنى معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام بالقواعد والأسس المحاسبية التي تحكم العمليات المالية والمحاسبية التي تنشأ في القطاع العام غير الهادف للربح، وذلك لتوجيه ممارساتها، وتوحيد معالجتها للأموال المتمثلة،

كي تكون هناك قاعدة موحدة للمقارنة بأداء مؤسسات القطاع العام، نظراً لأهميتها وضخامة الأموال التي تقوم هذه المؤسسات بإنفاقها، إضافة إلى رفع جودة التقارير المالية التي تصدر عن مؤسسات القطاع العام [14].

أهمية معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام:

تلعب المعايير دوراً حيوياً في تحقيق توافق السياسات المحاسبية على المستوى الدولي، من خلال توفير إرشادات وتوجيهات للمهنيين في مجال المحاسبة. يهدف ذلك إلى تحسين جودة البيانات المالية وضمان الإفصاح الشامل عن نشاط وحدات القطاع العام. كما تسهم هذه المعايير في تعزيز قابلية المقارنة بين المعلومات المالية عبر فترات زمنية مختلفة على الصعيد الدولي. بالإضافة إلى ذلك، فإن لها أهمية كبيرة في توحيد الممارسات المحاسبية للوحدات الحكومية عالمياً، من خلال تحقيق توازن في طرق إعداد وعرض البيانات المالية لوحدات القطاع العام، وتعزيز التنسيق المحاسبي الدولي لتطوير وتحديث نظم المحاسبة العمومية، مما يؤدي إلى تحسين جودة الإبلاغ المالي للقوائم المالية الحكومية. [23]

وكذا تستمد هذه المعايير أهميتها من مدى الاعتراف الدولي بها، وتشجيع الهيئات والمنظمات العالمية على تبني متطلبات هذه المعايير التي لا تكتسي الصفة الإلزامية في تطبيقها، بل يعتمد على مستوى القبول الدولي لها لان تطبيق هذه المعايير يضمن توفير بيانات مالية حكومية ذات مصداقية وجودة عالية.

وبالرغم من أنه ما زال يوجد بعض الشك فيما إذا كان اعتماد أساس الاستحقاق وفق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام سيحقق المنافع المرجوة كالشفافية والمساءلة وتحسين جودة المعلومات المحاسبية إلا أن اعتماد معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام وفق أساس الاستحقاق سيؤدي إلى دعم المعلومات المالية المفصح عنها، وتحسين المساءلة والشفافية، وتحقيق إدارة مالية أفضل لأموال القطاع العام، بالإضافة إلى تقديم المعلومات الصحيحة للدول والجهات المانحة الأخرى والتي تقدم عادة المساعدات الخارجية. [12]

وبالإضافة إلى ما سبق فإن معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام تساهم في تحقيق رقابة أكثر كفاءة، وشفافية أكبر بشأن معلومات الأصول والخصوم، ومعلومات تفصيلية عن التكاليف والتي تستند إليها الإدارة في تحقيق نتائج جيدة، ومعلومات شاملة تدعم إدارة الموارد، وتقييم المسؤولية لجميع الموارد في المؤسسة العامة، واتخاذ القرارات فيما يتعلق بتوفير الموارد وتطوير أنشطة جديدة، وتقييم الأداء المالي والتدفقات النقدية للمؤسسات العامة فضلاً عن قدر أكبر من الاتساق وتحسين قابلية المعلومات للمقارنة. [4]

النتائج والمناقشة:

مجتمع البحث وعيّنته:

يتكون مجتمع البحث من محاسبي الإدارة ومفتشي الحسابات العاملين في الجهات العامة ذات الطابع الإداري في محافظة اللاذقية إذ يبلغ عدد محاسبي الإدارة العاملين في الجهات العامة ذات الطابع الإداري في اللاذقية 60 محاسباً وذلك بحسب البيانات التي حصل عليها الباحث من مديرية المالية، في حين يبلغ عدد مفتشي الحسابات المختصين بالتفتيش في الجهات العامة ذات الطابع الإداري في اللاذقية 55 مفتشاً وذلك بحسب البيانات التي حصل عليها الباحث من فرع الجهاز المركزي للرقابة المالية في اللاذقية.

تم توزيع 80 استبانة شملت الأفراد الذين تمكن الباحث من الوصول إليهم وبعد جمع الاستبانات تبين وجود 8 استبانات غير صالحة للتحليل الإحصائي كما تبين وجود 17 استبانة لا يمتلك المجيبين عليها معرفة عن معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام وتم استثنائهم وبذلك تم اعتماد 55 استبانة صالحة للتحليل الإحصائي.

دراسة صدق وثبات المقياس:

1- معامل الثبات:

- معامل الثبات لجميع عبارات الاستبانة:

من أجل التأكد من مدى اتساق أدوات الدراسة المستخدمة (الاستبانة) وقياسها الدقيق للمتغيرات المدروسة، تم إخضاع فقرات الاستبانة لاختبار الثبات باستخدام معامل "كرونباخ ألفا" (Cronbach's Alpha). يُعد هذا الاختبار أحد أهم الأساليب الإحصائية التي تُستخدم لتقييم مدى الاتساق الداخلي بين فقرات الاستبانة، حيث يُعتبر مقبولا إذا تجاوزت قيمته (0.60) في الدراسات الاجتماعية، ويُعد جيدا إذا تجاوز (0.70)، وممتازا إذا تجاوز (0.80).

الجدول رقم (1) معامل ألفا كرونباخ لجميع متغيرات الاستبانة

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
.812	20

المصدر: من إعداد الباحث من مخرجات SPSS.25

تشير هذه القيمة إلى مستوى عالٍ من الاتساق الداخلي بين جميع فقرات الاستبانة، مما يدل على أن أداة الدراسة موثوقة بدرجة ممتازة في قياس واقع المساءلة والشفافية في ظل تبني معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام.

- معامل الثبات للمحور الثاني (واقع المساءلة في ظل تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام)

الجدول رقم (2) معامل ألفا كرونباخ لعبارات المحور الثاني (المساءلة)

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
.734	10

المصدر: من إعداد الباحث من مخرجات SPSS.25

تشير القيمة (0.734) إلى وجود مستوى جيد من الثبات والاتساق الداخلي بين عبارات هذا المحور، مما يعزز من موثوقية النتائج المستخرجة من عبارات الاستبانة الخاصة بالمحور والتي يبلغ عددها (10) عبارات.

- معامل الثبات للمحور الثالث (واقع الشفافية في ظل تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام).

الجدول رقم (3) معامل ألفا كرونباخ لعبارات المحور الثالث (الشفافية)

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
.783	10

المصدر: من إعداد الباحث من مخرجات SPSS.25

تشير القيمة (0.783) إلى وجود مستوى جيد من الثبات والاتساق الداخلي بين عبارات هذا المحور، مما يعزز من موثوقية النتائج المستخرجة من عبارات الاستبانة الخاصة بالمحور والتي يبلغ عددها (10) عبارات.

2- مقياس الصدق:

تم التحقق من الصدق الظاهري (Face Validity) لأداة الدراسة من خلال عرض الاستبانة على عدد من المحكمين المتخصصين، حيث تم الأخذ بملاحظاتهم بشأن وضوح العبارات ومدى ملاءمتها لموضوع الدراسة، وقد أُجريت التعديلات اللازمة بناءً على توصياتهم.

كما تم التأكد من صدق المحتوى (Content Validity) من خلال إجراء تحليل ارتباط بين محوري الدراسة (المساءلة والشفافية) ومقارنة متوسطاتهما بالمتوسط الكلي، وذلك لاختبار مدى اتساق المتغيرات الفرعية مع البناء العام للأداة. وقد أظهرت نتائج معامل الارتباط "بيرسون (Pearson Correlation)" ما يلي:

الجدول رقم (4) معامل الصدق

Correlations			
		المساءلة	الشفافية
المساءلة	Pearson Correlation	1	.792**
	Sig. (2-tailed)		.000
	N	55	55
الشفافية	Pearson Correlation	.792**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	
	N	55	55

المصدر: من إعداد الباحث من مخرجات SPSS.25

تشير نتائج معامل الارتباط إلى وجود علاقة ارتباط موجبة قوية بين المحورين (المساءلة والشفافية) بلغت 0.792، وهي علاقة دالة إحصائيًا عند مستوى دلالة (0.01)، حيث إن قيمة الاحتمال (Sig = 0.000) أقل بكثير من مستوى الدلالة المعتمد (0.05) هذا يدل على أن كلا المحورين يرتبطان بشكل متسق مع بعضهما البعض، مما يعزز من صدق محتوى الاستبانة.

التحليل الوصفي للبيانات:

يتضمن التحليل الإحصائي الوصفي عرض البيانات المتعلقة بمتغيرات العينة (التخصص، الخبرة الوظيفية، المؤهل العلمي) من خلال جداول التكرارات والنسب المئوية، بهدف التعرف على الخصائص العامة للمستجيبين.

الجدول رقم (5) توزيع عينة البحث وفق التخصص الأكاديمي

النسبة التراكمية	النسبة المئوية (%)	التكرار (Frequency)	التخصص
34.5%	34.5%	19	محاسبة
69.1%	34.5%	19	اقتصاد
76.4%	7.3%	4	مصرفية
89.1%	12.7%	7	إدارة
96.4%	7.3%	4	حقوق

غير ذلك	2	3.6%	100.0%
الإجمالي	55	100.0%	

المصدر: من إعداد الباحث من مخرجات SPSS.25

من الجدول السابق يتبين أن معظم أفراد العينة ينتمون إلى تخصصي "محاسبة" و"اقتصاد" بنسبة إجمالية 69%، مما يعكس تركيز الدراسة على ذوي الخبرة المالية والمحاسبية.

الجدول رقم (6) توزع عينة البحث وفق الخبرة الوظيفية

الخبرة الوظيفية	التكرار	النسبة المئوية	النسبة التراكمية
سنة	13	23.6	23.6
أقل من خمس سنوات	11	20.0	43.6
أقل من عشر سنوات	20	36.4	80.0
عشرة فأكثر	11	20.0	100.0
Total	55	100.0	

المصدر: من إعداد الباحث من مخرجات SPSS.25

يتضح من الجدول أن أكبر نسبة من العينة (36.4%) هم من ذوي الخبرة التي تقل عن عشر سنوات، أي أن معظم المشاركين لا يزالون في مراحل مبكرة إلى متوسطة من حياتهم الوظيفية، حيث أن مستوى الخبرة قد يؤثر في نظرة الموظف نحو تطبيق معايير المحاسبة الدولية، خاصة في الجوانب المتعلقة بالمساءلة والشفافية.

الجدول رقم (7) توزع عينة البحث وفق المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة المئوية	النسبة التراكمية
جامعة	24	43.6%	43.6%
ماجستير	24	43.6%	87.3%
دكتوراه	7	12.7%	100.0%
الإجمالي	55	100.0%	

المصدر: من إعداد الباحث من مخرجات SPSS.25

من الجدول السابق نجد أن المؤهلات العلمية توزعت بالتساوي تقريباً بين الحاصلين على الشهادة الجامعية والماجستير، مما يُظهر تنوعاً جيداً في المستوى الأكاديمي للعينة.

اختبار الفرضيات:

بهدف اختبار فرضيتي الدراسة المتعلقتين بتقييم واقع المساءلة والشفافية في الجهات العامة ذات الطابع الإداري في محافظة اللاذقية، عند تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS)، تم استخدام اختبار العينة الواحدة (One-Sample T-Test) للتحقق من صلاحية استخدام الاختبارات الإحصائية البارامترية، حيث يجب التأكد أولاً من تحقق شرط التوزيع الطبيعي للبيانات لذلك، تم استخدام اختبار كولموغوروف-سميرنوف (Kolmogorov-Smirnov) واختبار شابيرو-ويلك (Shapiro-Wilk) على بيانات المحور الثاني (المساءلة)

والمحور الثالث (الشفافية) لقياس مدى مطابقتها للتوزيع الطبيعي، حيث تبين أن قيمة Sig أكبر من 0.05 والبيانات تتبع للتوزيع الطبيعي مما يتيح لنا استخدام اختبار العينة الواحدة (One-Sample T-Test)

وقد تم تحديد القيمة المرجعية (Test Value = 3)، وهي تمثل القيمة المتوسطة المحايدة على مقياس ليكرت الخماسي، والتي تعبر عن "عدم الرأي أو الحياد"، مما يعني أن المتوسطات الأعلى من هذه القيمة تشير إلى تقييم إيجابي، والمتوسطات الأدنى تشير إلى تقييم سلبي.

الفرضية الأولى (H1):

"لا يوجد تقييم إيجابي لواقع المساءلة في حال تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الجهات العامة ذات الطابع الإداري في محافظة اللاذقية".

الجدول رقم (8) نتائج الاختبار لمحور المساءلة (المحور الثاني)

One-Sample Test						
	Test Value = 3					
	T	Df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
المساءلة	14.616	54	.000	.76364	.6589	.8684

المصدر: من إعداد الباحث من مخرجات SPSS.25

من الجدول السابق من قيمة Sig أصغر من 0.05، فإننا نرفض الفرضية H1، أي أن هناك تقييماً إيجابياً لواقع المساءلة في الجهات العامة ذات الطابع الإداري في محافظة اللاذقية عند تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.

الفرضية الثانية (H2):

"لا يوجد تقييم إيجابي لواقع الشفافية في حال تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الجهات العامة ذات الطابع الإداري في محافظة اللاذقية".

الجدول رقم (9) نتائج الاختبار لمحور الشفافية (المحور الثالث)

One-Sample Test						
	Test Value = 3					
	T	Df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
الشفافية	15.053	54	.000	.79273	.6871	.8983

المصدر: من إعداد الباحث من مخرجات SPSS.25

من الجدول السابق من قيمة Sig أصغر من 0.05، فإننا نرفض الفرضية H2، أي أن هناك تقييماً إيجابياً لواقع الشفافية أيضاً في الجهات العامة ذات الطابع الإداري في محافظة اللاذقية عند تبني معايير المحاسبة الدولية.

الاستنتاجات والتوصيات:

الاستنتاجات:

توصل الباحث إلى ما يلي:

- 1- تركّزت العينة في تخصصي المحاسبة والاقتصاد (69%)، مما يعكس امتلاك المشاركين قاعدة معرفية قوية تعزز قدرتهم على تبرير القرارات المالية (المساءلة) وتقديم بيانات دقيقة وموثوقة تعكس الأنشطة المالية (الشفافية)، وهو ما يدعم تقييم وتطبيق معايير IPSAS
- 2- أظهر التمثيل المحدود لتخصصات أخرى مثل الإدارة والمصرفية أن شمولية النتائج قد تكون نسبية، إلا أن هذه التخصصات تضيف قيمة تكاملية من خلال التركيز على القرارات الإدارية والتمويلية، بما يعزز من جوانب المساءلة والشفافية في التطبيق العملي لمعايير IPSAS
- 3- أظهرت البيانات أن معظم المشاركين يمتلكون خبرة متوسطة (أقل من 10 سنوات بنسبة 36.4%)، ما يجعلهم أكثر تقبلاً للتغيير وتبني المعايير الدولية، بما يعزز الإفصاح المالي والشفافية ويدعم المساءلة، في حين أن أصحاب الخبرة الطويلة قد يكون لديهم بعض التحفظ نتيجة الاعتياد على الأنظمة التقليدية.
- 4- التوزيع المتساوي بين الحاصلين على البكالوريوس والماجستير (43.6% لكل منهما) يُظهر تنوعاً في المستوى الأكاديمي، مما يدعم تمثيلية العينة، لكن غياب شهادات الدبلوم أو التأهيل المهني قد يكون عاملاً محدداً لشمولية النتائج.
- 5- يوجد تقييم إيجابي ذي دلالة إحصائية ($Sig < 0.05$) لكل من المساءلة والشفافية عند تطبيق معايير IPSAS، في الجهات العامة ذات الطابع الإداري في محافظة اللاذقية.
- 6- ارتفاع متوسط التقييم عن القيمة المحايدة (3) يشير إلى أن الموظفين يرون أن المعايير الدولية تُحسن الشفافية وتعزز المساءلة في الجهات العامة المدروسة.
- 7- قد تواجه الجهات العامة صعوبات في التطبيق الفعلي للمعايير بسبب البيئة البيروقراطية أو نقص التدريب الكافي، خاصة في ظل هيمنة التخصصات المحاسبية والاقتصادية على العينة.

التوصيات:

يوصي الباحث بما يلي:

- 1- ضرورة تنظيم برامج تدريبية متخصصة لموظفي الجهات العامة، وخصوصاً من ذوي الخبرة الطويلة، لتأهيلهم على معايير IPSAS وتخفيف مقاومتهم للتغيير، بما يضمن رفع مستوى المساءلة والشفافية.
- 2- نشر الوعي بين العاملين في الجهات العامة بأهمية الإفصاح المالي وتبرير القرارات الإدارية والمالية، باعتبارها أدوات أساسية لترسيخ ثقافة الشفافية والمساءلة.
- 3- تبني هذه المعايير في كافة الجهات الحكومية، مع التركيز على القطاعات الإدارية، ووضع خطط زمنية للتطبيق التدريجي.
- 4- إصدار دليل إرشادي موحد من قبل وزارة المالية يوضح آلية التطبيق ومتطلبات التوافق مع IPSAS
- 5- تضمين مقررات عن IPSAS في المناهج الجامعية لتخصصات المحاسبة والتمويل.

المراجع:

- [1] I. Al-Jazrawi, S. Salman. International Government Accounting Standards and Their Importance in Developing the Governmental Accounting System in Iraq. *Al-Muthanna Journal for Administrative and Economic Sciences*, (in Arabic), 2(3), pp. 140-162, (2012).
- [2] W. Atuilik. & H. Salia. Impact of IPSAS adoption on transparency and accountability in managing public funds in developing countries: Evidence from Liberia. *Journal of Accounting and Taxation*, 11(6), pp. 99-110, (2019).
- [3] V. Castañeda-Rodríguez. Is IPSAS Implementation Related to Fiscal Transparency and Accountability? *BAR – Brazilian Administration Review*, 19(1), pp. 1-21, (2022).
- [4] C. Enache. Exemptions Resulting from the International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) and European Standards for Intangible Investment, Inventories and Personnel Expenditures in Public Entities. *Scientific Bulletin*, 24(2), pp. 124-131, (2019).
- [5] B. Hakim. Adopting International Public Sector Accounting Standards to Support Transparency. *Journal of Algerian Institutions Performance*, (in Arabic), 10(8), pp. 131-145, (2016).
- [6] J. Ibietan. Corruption and public accountability in the Nigerian public sector: Interrogating the omission. *European Journal of Business and Management*, 15(5), pp. 41-50, (2013).
- [7] A. Ibrahim, B. Jabbara. The Importance of Adopting International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) in Enhancing Transparency and Improving the Management of Public Institutions. *Journal of Business Administration and Economic Studies*, (in Arabic), 10(2), pp. 85-108, (2024).
- [8] I. Idoko, S. Teru, M. Aminu. International Public Sector Accounting Standard (IPSAS) in Nigeria as a Correlate to Transparency and Accountability. *Journal of Finance and Accounting*, 6(5), pp. 110-118, (2018).
- [9] K. Jaelo. The Level of Transparency and Its Impact on Preparing the State's General Budget - An Applied Study on the Iraqi State General Budget for 2014-2015. *Journal of Administration and Economics*, (in Arabic), 42(18), pp.257-270, (2019).
- [10] R. Afolabi, M. Adegbola, I. Salami, & A. Oladejo. Impact of International Public Sector Accounting Standard (Ipsas) Adoption on Financial Accountability and Transparency in Nigeria. *Journal of Natural and Medical Education*, 2(2), pp. 39-50, (2023).
- [11] A. Al-Hashimi. Transparency of government financial reporting: A case study of local government financial reporting in Iraq. *International Journal of Innovation, Creativity and Change*, 10(6), pp. 372-393, (2019).

- [12] G. Ofoegbu. New public management and accrual accounting basis for transparency and accountability in the Nigerian public sector. *IOSR Journal of Business and Management*, 16(7), pp. 104-114, (2014).
- [13] J. Waldron. *Accountability: Fundamental to Democracy*. New York: New York University, Public Law & Legal Theory Research Paper Series Working Paper No. 14-13, (2014).
- [14] K. Khebiti, M. Younes. Prospects of Adopting International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) and Their Role in Developing the Algerian Public Accounting System. *Algerian Journal for Accounting and Financial Studies*, (in Arabic), 11(2), pp. 92-110, (2016).
- [15] M. Mansour. The Role of International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) in Supporting and Enhancing Accountability and Transparency in Iraqi Governmental Units - An Exploratory Study. *Alexandria Journal for Accounting Research*, (in Arabic), 1(7), pp. 155-197, (2023).
- [16] M. Minh. *Application of International Public Sector Accounting Standards in Vietnam in Current Conditions*. University of Economics, Vietnam, (2014).
- [17] N. Vilela, J. Gomes, P. Morais. Government Transparency: Reality or Mirage? *Lex Localis - Journal Of Local Self-Government*, 15(3), pp. 725-736, (2017).
- [18] O. Iyoha, D. Oyerinde. Accounting infrastructure and accountability in the management of public expenditure in developing countries: A focus on Nigeria. *Critical perspectives on Accounting*, 21(5), pp. 361-373, (2010).
- [19] R. Opanyi. The Effect of Adoption of International Public Sector Accounting Standards on Quality of Financial Reports in Public Sector in Kenya. *European Scientific Journal*(28), pp. 161-189, (2016).
- [20] R. Sari, M. Muslim. Accountability and Transparency in Public Sector Accounting: A Systematic Review. *Amkop Management Accounting Review*, 2(3), pp. 90-106, (2023).
- [21] S. Otuya, P. Okolo. Leadership And Accountability In Nigerian Universities: A Critical Factor For The Nation's Sustainable Development. *British International Journal of Education And Social Sciences*, 6(11), pp. 21-28, (2019).
- [22] Y. Mnif, Y. Gafsi. A contingency theory perspective on the analysis of central government accounting disclosure under International Public Sector Accounting Standards (IPSAS). *Meditari Accountancy Research*, 28(6), pp. 1089-1117, (2020).
- [23] Z. Shallal. Prospects for Reforming the Algerian Public Accounting System for the Implementation of State Financial Operations (Doctoral dissertation). University of Ahmed Bougara, (in Arabic), Boumerdes. Algeria, (2014).

ملحق رقم (1) الاستبيان:

السادة المشاركين في هذا الاستبيان:

أشكر لكم مساهمتكم في تغطية الجزء التطبيقي لبحث أقوم بإعداده حول واقع المساءلة والشفافية في حال تبني معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (دراسة ميدانية في الجهات العامة ذات الطابع الإداري في محافظة اللاذقية) وستعامل كافة المعلومات التي يتم الحصول عليها باهتمام تام لأغراض البحث العلمي وليس لأغراض أخرى. وتفضلوا بقبول فائق الاحترام والتقدير

إعداد الباحث

أحمد موسه

إشراف

المشرف المشارك

د. أحمد عاصي

أستاذ مساعد في قسم المحاسبة

المشرف الرئيس

أ. د. لطيف زيود

أستاذ في قسم المحاسبة

المحور الأول: المتغيرات الديموغرافية1- التخصص : ☐ محاسبة ☐ اقتصاد ☐ مصرفية ☐ إدارة ☐ حقوق ☐ غير ذلك

(اذكره.....)

2- الخبرة الوظيفية: ☐ سنة ☐ أقل من خمس سنوات ☐ أقل من عشر سنوات ☐ عشرة فأكثر3- المؤهل العلمي: ☐ جامعة ☐ ماجستير ☐ دكتوراه4- لديك معرفة مسبقة بمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام: ☐ نعم ☐ لا

موافق بشدة	موافق	حيادي	غير موافق	غير موافق بشدة	المحور الثاني: واقع المساءلة في ظل تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام. في حال تم تبني مع معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام فإنه سوف:
					1- تزداد كفاءة استخدام الموارد المالية والتشغيلية.
					2- يتحسن مستوى الالتزام بالقواعد والسياسات والإجراءات المحاسبية.
					3- يتم تقديم تأكيدات دقيقة وموضوعية بشأن توجيه الأموال العامة.
					4- يزداد مستوى الالتزام بالقوانين والأنظمة والتعليمات من الجميع دون تمييز.
					5- يزداد وضوح أهداف الموازنة العامة.
					6- يرتفع احتمال كشف المعاملات

					الاحتياطية.
					7- تتخفيض احتمالات الفساد الإداري والمالي.
					8- تتحسن عملية إدارة الأصول والخصوم.
					9- تتوافر معلومات أكثر شمولية عن التكاليف والإنفاق.
					10- تتوافر معلومات أكثر شمولية عن الإيرادات والمساهمات الخارجية
موافق بشدة	موافق	حيادي	غير موافق	غير موافق بشدة	المحور الثالث: واقع الشفافية في ظل تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام. في حال تم تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام فإنه سوف:
					1- يزداد تقبل الملاحظات والاقتراحات الصادرة من الموظفين.
					2- يزداد وضوح الإجراءات المرتبطة بالعمل المحاسبي.
					3- تصل المعلومات لمستخدميها في الوقت الذي يحتاجونها فيه دون تقديم أو تأخير.
					4- تزداد ملائمة المعلومات لأهداف العمل الحالية والمستقبلية.
					5- تتوفر نماذج للمعاملات أكثر وضوحاً وسهولة الاستخدام.
					6- تتم الاتصالات بين مختلف المستويات بسرعة وبسهولة أكبر.
					7- تتحسن مدخلات ومخرجات النظام المحاسبي.
					8- يتم إشراك المدققين الخارجيين والداخليين طوال عملية تنفيذ الموازنة.
					9- يتم نشر تقارير وتحليلات مالية للجهة الحكومية بشكل دوري ومفصل.
					10- يتم توفير تقارير دورية حول أداء الجهة الحكومية وتحقيق أهدافها المالية والإدارية.